

O prazo decadencial das contribuições sociais do sistema de Seguridade Social

Autor: Marcos de Queiroz Ramalho

(Advogado, Professor de Direito Previdenciário,
Mestre em Direito Previdenciário pela PUC/SP)

| Artigo publicado em 19.01.2006 |

Sumário

1. Natureza Jurídica
2. Do conceito de Decadência
3. Do prazo decadencial quinquenal. Ilegalidade da decadência trintenária ou decenal.
4. Conclusões

Resumo

Este pequeno ensaio pretende, sem querer esgotar o assunto, discutir o prazo decadencial previsto na Lei nº 8.212/91 – principal lei de plano de custeio da Seguridade Social. Para tanto, aborda-se o conceito do instituto da decadência, a natureza jurídica das contribuições sociais e o prazo legal para o lançamento das contribuições sociais, sem esquecer do posicionamento jurisprudencial.

Palavras-chaves: Contribuições sociais. Decadência. Inconstitucionalidade.

1. Natureza Jurídica das Contribuições Sociais

Antes de entrarmos no cerne da questão, é de bom alvitre deixar clara a natureza jurídica das contribuições sociais, que têm como nascedouro o texto constitucional vigente.

O Supremo Tribunal Federal já declarou que as contribuições sociais recolhidas ao INSS pertencem ao regime tributário, porque estão inseridas dentro do sistema tributário nacional.

Analisando a questão, ALIOMAR BALLEIRO(1), devidamente atualizado, coloca que a partir da CF/88 há a exclusividade da competência de criar contribuições sociais, deixando claro de uma vez por todas o caráter tributário, sendo inadmissível que se faça interpretação de forma isolada, sem a conjugação das demais normas e princípios constitucionais.

É o que também pensa GERALDO ATALIBA(2), asseverando que “a Constituição de 1988 resgatou a boa doutrina tradicional e restaurou a certeza quanto à inquestionabilidade do cunho tributário das contribuições (parafiscais ou não).”

Importante ainda destacar a ressalva exposta por CARLOS ALBERTO PEREIRA DE CASTRO E JOÃO BATISTA LAZZARI, inclinaram-se no seguinte sentido(3):

“Filiamo-nos à orientação que predominou na doutrina e na jurisprudência após a Constituição de 1988, de que as contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social possuem natureza jurídica tributária, pois estão sujeitas ao regime constitucional peculiar aos tributos, ressalvada apenas a previsão do § 6º do art. 195 da Carta Magna.”

WAGNER BALERA, ao discutir sobre o referido tema, colocando uma pá de cal, assim preleciona(4):

“São frágeis, pois, os argumentos com que essa doutrina pretende criar uma figura jurídica nova, diferente dos tipos de exação existentes, com o fito de apartá-las das regras constitucionais aplicáveis aos tributos.”

Da análise dos artigos 149, 165, § 5º, 167, VI e VII, 194 e 195 da nossa Lei Suprema, chega-se à conclusão de que, mesmo obedecendo às regras do regime tributário, há certas diferenças entre as contribuições sociais e os impostos propriamente ditos, mas que não lhe retiram a natureza jurídica tributária.

Esse introdutório é de suma importância, porque vai balizar todos os demais tópicos deste trabalho.

2. Do Conceito da Decadência

A decadência e a prescrição são institutos estudados com todo o cuidado pela grande parte da doutrina, para evitar celeumas desnecessárias, uma vez que, por vezes, o próprio diploma legal que rege tais institutos não as diferencia.

O próprio Código Civil de 1916 não distinguia o primeiro do segundo, criando verdadeiras batalhas jurídicas nos tribunais pátrios.

Sabidamente a Lei nº 10.406/2002 (novo Código Civil) separou tais institutos criando capítulo próprio para a decadência, mas sem conceituá-la.

Para tanto, buscamos no escólio do civilista SILVIO RODRIGUES, que admite que quanto aos efeitos a diferenciação é clara, mas “difícil tem ela se mostrado, quando se procura estabelecê-la, tendo em vista a natureza ou essência de cada uma das instituições(5)”.

Segundo referido autor, enquanto a prescrição está voltada ao direito de ação, no instituto da decadência o que falece é o próprio direito.

Mas tal conceito de ordem civilista não é suficiente quando o objeto do estudo é o direito público, mais especificamente o direito tributário.

O professor EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI(6) se propôs a estudar profundamente a decadência e prescrição no Direito Tributário. Para ele “a decadência e a prescrição do direito do fisco não comportam a mesma amplitude de dissensão, mesma complexidade que verificamos no direito privado”.

Seguindo a linha de pensamento desse estudioso a decadência deve ser vista, a par da prescrição, como norma individual e concreta, determinando, exemplificativamente, que novo diploma legal (sobre decadência) só possa prevalecer a partir do início de sua vigência.

Para o ramo do direito tributário a decadência está ligada intimamente ao lançamento dos tributos, dentro de suas espécies verificadas nos textos legais. Não havendo o competente lançamento no prazo legal, não pode o fisco cobrar através do executivo fiscal.

Entre as conclusões que se pode afirmar, é que para o direito tributário a fluência in albis da norma decadencial impede a constituição do crédito tributário por parte do fisco, de acordo com cada norma específica.

3. Do prazo de decadência quinquenal – ilegalidade da decadência trintenária ou decenal.

A decadência, como se sabe, é considerada uma forma de extinção do crédito tributário a teor do art. 156, V, do C.T.N.

PAULO DE BARROS CARVALHO(7) em seu conhecidíssimo livro Direito Tributário leciona:

“Ora, o efeito extintivo previsto é o do desaparecimento do direito da Fazenda, consistente em exercer sua competência administrativa para ‘constituir o crédito tributário’. Reconhecido o fato da decadência, sua eficácia jurídica será a de fulminar a possibilidade de a autoridade competente realizar o ato jurídico-administrativo do lançamento. Sabemos que, sem efetuar-lo, não se configura o fato

jurídico e, por via de consequência, também não se instaura a obrigação tributária.”

Tal fato se dá pela decorrência do lapso temporal. Nas palavras EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, em sua tese de doutorado(8):

“Nas hipóteses normativas das normas decadencial ou prescricional descrevem o transcurso de tempo, qualificado pela conduta omissiva do titular do direito, contado do dies a quo fixado na legislação tributária. O acontecimento do decurso desse prazo, no plano do suporte fictício é o evento. Os fatos decadencial ou prescricional no domínio do direito vão surgir quando esse acontecimento, que se dá no tempo histórico e no espaço social, for relatado em linguagem competente, i.e., e segundo a forma em direito admitida, ocupando o lugar de antecedente nas normas individuais e concretas da decadência ou da prescrição.”

No caso sub exame, desde a Lei Federal nº 3.807/60 que unificou o sistema previdenciário o direito decadencial era de 30 anos (segundo a posição oficial do extinto IAPAS – atual INSS).

A celeuma jurídica foi levada aos Tribunais e reiteradas decisões chegaram ao desfecho final que o prazo decadencial das contribuições previdenciárias eram de 05 (cinco) anos até o início da vigência da emenda nº 08/77(9):

“RESP 427740 / RJ ; RECURSO ESPECIAL
2002/0042956-9

Relator(a) Ministro GARCIA VIEIRA (1082)

Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA

Data do Julgamento 27.08.2002

Data da Publicação/Fonte DJ 21.10.2002 p.00291

Ementa

EXECUÇÃO FISCAL – CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - FGTS –
NATUREZA

TRIBUTÁRIA - PRESCRIÇÃO - DECADÊNCIA.

As contribuições previdenciárias, inclusive do FGTS, só mantiveram a natureza tributária até o advento da Emenda Constitucional nº 08/77, quando perderam esta característica e passaram a ser consideradas contribuições sociais, com prazos de decadência e prescrição não mais regulados pelo Código Tributário Nacional.

Precedentes do STF e do STJ.

Recurso provido.”

Depreende-se tal desfecho pela simples leitura dos artigos 153(10) e 154(11) pelo antigo regulamento de custeio – Decreto nº 83.081, de 24.01.1979.

Desde aquela época já era discutido no âmbito judicial o prazo decadencial, porque entendiam renomados doutrinadores que o prazo era quinquenal à vista do artigo art. 173, I e II, do CTN, que passamos a reproduzir:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Nem é preciso se aprofundar quanto ao INSS se enquadrar no conceito de Fazenda Pública, se a própria autarquia-ré confessa em milhares de ações judiciais que goza das mesmas prerrogativas da União Federal.

Conseqüentemente, enquanto a nossa mais Alta Corte entendia que, a partir da Emenda Constitucional nº 08/77, as contribuições não estavam mais sujeitas ao prazo do C.T.N., a doutrina quase unânime continuava no firme posicionamento de que, até o advento da Carta Constitucional de 1988, o INSS estava sujeito ao prazo quinquenal em matéria decadencial e de que para majorar tal prazo deveria ser por meio de diploma legal competente.

Portanto, em face da regra contida na emenda nº 08/77, que passamos a reproduzir, o Supremo Tribunal Federal, a partir de então, inclinou-se em sentido contrário:

“Art. 21. Compete à União instituir imposto sobre:

§ 1º.....

§ 2º. A União pode instituir

I – contribuições, observada faculdade prevista no item I deste artigo, tendo em vista intervenção no domínio econômico ou o interesse de categorias profissionais e para atender diretamente à parte da União no custeio dos encargos da previdência social.”

Embora o conteúdo da emenda acima transcrita não tenha se referido expressamente ao prazo decadencial, os nossos Tribunais começaram a decidir que as contribuições sociais não deveriam obedecer ao prazo estipulado na lei tributária.

Passados pouco mais de 03 (três) anos, foi aprovada a Lei de Execução Fiscal – Lei nº 6.830, de 22.09.80, assim disciplinando sobre as contribuições previdenciárias:

“Art. 2º

§ 9º O prazo para a cobrança das contribuições previdenciárias continua a ser o estabelecido no artigo 144 da Lei nº 3.807, de 27.08.1960.”

Decorre pela interpretação sistemática, a bem da verdade, tratava-se de prazo prescricional e não decadencial, mas o Judiciário continuou a entender que o prazo era trintenário quanto à norma decadencial.

Com a promulgação do texto constitucional de 1988, as contribuições sociais foram dispostas dentro do sistema tributário nacional e dos princípios constitucionais que regem os tributos.

A Lei nº 8.212/91, conhecida como lei de custeio das contribuições sociais, com o afã de evitar novos entraves jurídicos, estabeleceu novo prazo para o ato decadencial:

“Seção VII

Da Decadência e Prescrição

Art. 70. O direito da Seguridade Social de apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser sido constituído

II – da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”

Tal dispositivo é manifestamente inconstitucional, por não respeitar o nascimento de uma nova ordem constitucional, instituindo prazo diferenciado da lei tributária.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), apesar de se tratar de Lei Federal, foi recepcionado pela nossa Lei Suprema atual como lei complementar, no aspecto formal.

Já a lei de custeio da Seguridade Social assim não pode ser aceita. Também é assente que a decadência nos termos ora estudado é matéria específica do Direito Tributário.

E, como se sabe, matéria tributária só pode ser alterada por lei complementar, conforme comando expresso do texto constitucional:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.”

Novamente o professor EURICO MARCOS DINIZ DE SANTI, tendo a mesma opinião jurídica de Sacha Calmon Navarro Coelho, é categórico ao apontar tamanha inconstitucionalidade(12):

“Entretanto, diversamente do Código Tributário Nacional e da Lei de Execução Fiscal, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, foi produzida sob pleno vigor do art. 146, III, b, da Constituição Federal de 1988, que expressamente determina que matéria de decadência e prescrição é de competência restrita à esfera da lei complementar.

Por não se tratar de lei complementar, entendemos que os dispositivos desta Lei afrontam expressamente a Carta Magna, apresentando-se incompatíveis com os requisitos constitucionais para produção dessa categoria de normas jurídicas, devendo, destarte, ser submetidos ao respectivo controle de constitucionalidade para cumprir o disposto no Texto Supremo.”

Corroborando essa linha de pensamento, o Superior Tribunal de Justiça(13), em caso idêntico, assim acordou:

“Acórdão

Origem: STJ - SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Classe: RESP - RECURSO ESPECIAL - 202203

Processo: 199900069064 UF: MG Órgão Julgador: SEGUNDA TURMA

Data da decisão: 26.10.1999 Documento: STJ000319853

Fonte

DJ DATA: 13.12.1999 PÁGINA: 134

Relator(a)

FRANCISCO PEÇANHA MARTINS

Decisão

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso. Votaram com o Relator os Ministros Paulo Gallotti e Francisco Falcão. Ausente, ocasionalmente, a Sra. Ministra Eliana Calmon.

Ementa

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

EMBARGOS DO DEVEDOR. DECADÊNCIA.

1. Com o advento da Lei 6.830/80, restabelecendo o art. 144 da Lei 3.807/60, o prazo prescricional para cobrança de contribuições previdenciárias é trintenário, porém, permanece quinquenal o prazo de decadência, que se concretiza, se ultrapassado, a partir de quando deve ser constituído o crédito.

2. Recurso especial conhecido, porém, improvido."

No mesmo sentido, decidiu o STJ, da lavra do Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS:

"ACÓRDÃO

RECURSO ESPECIAL Nº 216.758 - SÃO PAULO (1999/0046598-9)

RELATOR: MIN. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS

RECTE: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

ADVOGADO: OSVALDO DE SOUZA SANTOS FILHO E OUTROS

RECDO: TOLDO GUANABARA DE SÃO PAULO LTDA.

ADVOGADO: CARLOS ALBERTO PACHECO E OUTROS

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO. PRECEDENTES.

1. Editada a EC nº 8/77 e advindo a Lei 6.830/80, que restabeleceu o art. 144 da Lei 3.807/60, o prazo prescricional para cobrança das contribuições previdenciárias é trintenário, permanecendo quinquenal o lapso de decadência.

2. Para as contribuições cujos fatos geradores ocorreram no interregno das vigências desses diplomas, a prescrição manteve-se jungida ao prazo de 5 anos pelo princípio da continuidade das normas jurídicas, pois só através da Lei 6.830/80 foi restaurado o lapso maior.

3. Não há, assim, como negar-se a decadência dos créditos previdenciários anteriores a junho/81.

4. Recurso especial conhecido, mas improvido."

Já não é de hoje que o Tribunal Regional Federal da 4ª. Região também tem adotado a minha linha de entendimento(14):

"E M E N T A

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. SÚMULA 108, TFR.

1. É de cinco anos o prazo decadencial para constituição do crédito previdenciário (Súmula 108, TFR).

2. Apelação e remessa oficial improvidas.

A C Ó R D ã O

Vistos e relatados estes autos, em que são partes as acima indicadas, a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, decidiu negar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do voto do Relator. Porto Alegre, 04 de agosto de 1998 (data do julgamento). (DJ2 de 26.08.98, p. 747)."

Em recentíssima decisão, a 1a Turma do Tribunal Regional Federal da 4a Região também acordou nesse sentido, tendo como Relatora a Desembargadora Federal Maria Lúcia Luz Leiria(15).

Sendo considerada inconstitucional, deve prevalecer a regra do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), que é de 05 (cinco) anos, conforme estatuído no art. 173.

4 . Conclusões

4.1. As contribuições sociais vertidas em favor da seguridade social têm natureza jurídica tributária, devendo obedecer às normas gerais do regime tributário nacional, com a exceção do princípio da anterioridade, que é de 90 (noventa) dias.

4.2. Até a Emenda Constitucional nº 08, de 14.04.1977, as contribuições sociais em favor da seguridade social têm natureza jurídica tributária, devendo obedecer ao prazo decadencial.

4.3. A partir da emenda nº 08/77 até o início da Lei nº 8.212/91, o Supremo Tribunal Federal pacificou o entendimento de que as contribuições previdenciárias não estavam sujeitas ao prazo decadencial previsto no Código Tributário Nacional.

4.4. O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 deve ser considerado parcialmente inconstitucional quanto ao prazo decadencial de 10

(dez) anos, devendo prevalecer o prazo quinquenal estabelecido pela Lei nº 5.172/66 – CTN.

Referências Bibliográficas

ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2001. t. 2. p. 191.

BALERA, Wagner. Curso de Direito Previdenciário. 5. ed. São Paulo: Ltr, 2002. p. 48.

BALEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002. p. 593.

CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, Fundamentos Jurídicos da Incidência. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 202.

_____. Teoria da Norma Tributária. São Paulo: Max Limonad, 2002.

CASTRO, Carlos Alberto Pereira; LAZZARI, João Batista. Manual de Direito Previdenciário. 4. ed. São Paulo: Ltr, 2003. p. 196.

RODRIGUES, Silvio. Direito Civil: parte geral. São Paulo: Saraiva, 2004. v. 1.

SANTI, Eurico Marcos Diniz. Decadência e Prescrição no Direito Tributário. São Paulo: Max Limonad, 2000.

SITES:

- www.cjf.gov.br
- www.trf4.gov.br
- www.stj.gov.br

NOTAS DE RODAPÉ

1. BALLEIRO, Aliomar. Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar. 7. ed. RJ, Forense, 2002. p. 593.

2. ATALIBA, Geraldo. Hipótese de Incidência Tributária. 6. ed. São Paulo: Ed. Malheiros, 2001. t. 2. p. 198.

3. CASTRO, Carlos Alberto Pereira de; LAZZARI, João Batista. Manual de Direito Previdenciário. 4. ed. São Paulo: Ltr, 2003. p. 196.

4. BALERA, Wagner. Curso de Direito Previdenciário. 5. ed. São Paulo: Ltr, 2002. p. 48.
5. RODRIGUES, Silvio. Direito Civil. São Paulo: Saraiva, 2004. v. 1. p. 329.
6. SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e Prescrição no Direito Tributário. Ed. Max Limonad, 2000. p. 146.
7. CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, Fundamentos Jurídicos da Incidência. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 202.
8. SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Decadência e Prescrição no Direito Tributário. Ed. Max Limonad, 2000. p. 156.
9. Disponível em www.stj.gov.br. Acesso em nov. 2004.
10. Art. 153 Os prazos de prescrição de que goza a União aplicam-se às entidades de direito público integrante do SINPAS, ressalvado o disposto nos artigos 154 e 156.
11. Art. 154 O direito do IAPAS de receber ou cobrar importâncias devidas ao FPAS e ao FLPS prescreve em 30 (trinta) anos.
12. SANTI, 2000, p. 94.
13. Disponível em www.cjf.gov.br. Acesso em set. .2004.
14. BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Apelação em Mandado de Segurança nº 95.04.51717-0-RS. Disponível em www.trf4.gov.br. Acesso em set. 2004.
15. BRASIL. Tribunal Regional Federal da 4ª Região. Classe: AC - APELAÇÃO CÍVEL - 707004 Processo: 200504010059694, UF: RS, Órgão Julgador: PRIMEIRA TURMA
Data da decisão: 30/03/2005 Documento: TRF400105682.

REVISTA DE DOUTRINA DA 4ª REGIÃO

PUBLICAÇÃO DA ESCOLA DA MAGISTRATURA DO TRF DA 4ª REGIÃO
- EMAGIS